

東日本銀行コンサルNEWS

平成27年11月2日

No.204

27年度改正：非上場株式等に係る贈与税の納税猶予(後継者が代表権を有さなくなった場合)

1. 非上場株式等に係る贈与税の納税猶予の概要

中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律に規定する「中小企業者」に該当する会社で、同法による経済産業大臣の認定を受けたもの(「認定贈与承継会社」)の株式につき、その会社の代表権を有していた先代経営者(「贈与者」)から贈与を受けた受贈者が、その会社のいわゆる後継者(「経営承継受贈者」)である場合は、経営承継受贈者が納付すべき贈与税のうち、その非上場株式等(一定の部分に限る。以下「特例受贈非上場株式等」という。)に対応する額の納税が、「贈与者の死亡の日まで」猶予されます(租税特別措置法(措法)70条の7第1項)。

2. 経営贈与承継期間内に納税猶予期限が確定(到来)＝猶予が打ち切られる場合の原則

経営贈与承継期間(同第2項6号)内に、経営承継受贈者が、①その認定贈与承継会社の代表権を有しないこととなった場合又は②経営承継受贈者が特例受贈非上場株式等の一部を贈与した場合を含む17の事由が生じたときは、原則、その事由が生じた日から2ヶ月を経過する日に納税猶予期限が確定(猶予の打ち切り)し、納税猶予税額の全額を利子税と併せて納付する必要があります(同第4項、6項、28項)。

3. やむを得ない理由により、経営承継受贈者が代表権を有しなくなった場合の贈与税の納税猶予期限の特例

(1)納税猶予期限が到来しない場合

上記①に該当する場合に、経営承継受贈者がやむを得ない理由により代表権を有しなくなったときにまで、納税猶予を打ち切るとは酷です。このため、次の(2)で述べるやむを得ない理由により、経営承継受贈者が経営贈与承継期間内に代表権を有しなくなった場合は、納税猶予分の贈与税額に係る期限は到来しないこととされます(同第4項第1号かっこ書)。

(2)「やむを得ない理由」とされるもの

上記1(1)のやむを得ない理由とは、次の事由のいずれかに該当することとなったことをいいます(措法施行規則第23条の9第15項)。

- ①精神保健及び精神障害者福祉に関する法律の規定により精神障害者保健福祉手帳(障害等級が1級である者に限る。)の交付を受けたこと。
- ②身体障害者福祉法の規定により身体障害者手帳(身体上の障害の程度が1級又は2級である者に限る。)の交付を受けたこと。

③介護保険法に規定する要介護認定(要介護5に該当するものに限る。)を受けたこと。

④①～③に掲げる事由に類すると認められること。

4. 経営承継受贈者が代表権を有しなくなった場合に、特例受贈非上場株式等の一部を贈与したときの、贈与税の納税猶予期限及び猶予税額の免除の特例

(1)贈与税額の納税猶予期限が確定する場合

経営承継受贈者が前述2②に該当する場合には、原則、納税猶予分の贈与税額の全額の納税猶予期限が到来します(措法70条の7第4項5号)。

しかし、経営承継受贈者が前述3(2)のやむを得ない理由により、経営贈与承継期間内に代表権を有しなくなった場合に、同期間内に特例受贈非上場株式等の一部を贈与し、その受贈者が前述1の贈与税の納税猶予の適用を受けるときは、納税猶予税額の全額の納税猶予期限の到来はないものさ(措法70条の7第4項第3号かっこ書)、その代わりに、納税猶予分の贈与税額(納税猶予期限が既に一部確定した税額を除く。)のうち、次の算式で計算した額についてのみ、その贈与をした日から2ヶ月を経過する日をもって、納税猶予の期限が到来します(同第5項1号、措法施行令(措令)第40条の8第25項)。

その贈与直前の納税猶予分の贈与税額×(その贈与した特例受贈非上場株式等の数又は金額÷その贈与直前における特例受贈非上場株式等の数又は金額)

(2)納税猶予分の贈与税額が免除される場合

上記4(1)の場合において、経営承継受贈者が前述3(2)のやむを得ない理由により代表権を有しなくなった日以後に、特例受贈非上場株式等の一部を贈与し、その受贈者が前述1の贈与税の納税猶予の適用を受けるときは、4(1)により納税猶予分の贈与税額の一部につき期限が到来する経営承継受贈者は、その受贈者のその株式等に係る贈与税の納税猶予の適用に係る贈与税の申告書を提出した日以後6ヶ月を経過する日までに、一定の事項を記載した届出書を納税地の所轄税務署長に提出することにより、その者に係る納税猶予分の贈与税額のうち、4(1)の算式で計算した金額に相当する額が免除されます(同第16項3号、措令第40条の8第38項)。